



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 17. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 10. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der unverheiratete Berufungswerber (Bw.) beantragte im Rahmen der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 die Kosten der doppelten Haushaltsführung (Miet- und Betriebskosten, Einrichtungskosten für die Wohnung am Beschäftigungsstandort, Kosten für Familienheimfahrten) in Höhe von insgesamt 5.826,19 € als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Begründend führte er ua. aus, dass er sein im Jahr 1999 an der TU Wien begonnenes Studium der technischen Chemie mit der Diplomprüfung im Sommersemester 2005 abgeschlossen habe. Am 1. Dezember 2005 habe er an der TU Graz eine Doktorarbeit in technischer Chemie begonnen, die von der Firma X. in Deutschlandsberg in Auftrag gegeben wurde und wofür er als wissenschaftlicher Projektmitarbeiter einen auf zwei Jahre befristeten Arbeitsvertrag erhalten hat. Sein Arbeitsort sei daher zur Zeit zu einem großen Teil in

Deutschlandsberg, aber auch in Wien gewesen, da er seit Oktober 2005 an der BOKU Wien für das Magisterstudium Bio- und Ressourcenmanagement inskribiert sei.

Seit dem Jahr 1999 habe er seinen Hauptwohnsitz in Wien, wo er seit Februar 2002 gemeinsam mit seiner in Wien studierenden Schwester eine GSG-Genossenschaftswohnung am Y-Platz als Hauptmieter bewohne. Die Mietkosten in Höhe von 451 € würden – nach Abzug der Wohnbeihilfe (280 €) - von ihm und seiner Schwester zu gleichen Teilen getragen. Diese Wohnung wäre schließlich am 20. Dezember 2006 aufgegeben worden, da seine Schwester in Wien eine neue Wohnung gefunden habe und er bei ihr bei Bedarf übernachten könne.

Die doppelte Haushaltsführung im Jahr 2006 wäre jedenfalls aufgrund der Entfernung zum Arbeitsplatz in Deutschlandsberg (220 km) erforderlich gewesen (Nebenwohnsitz ab 5.12.2005 bis 10.1.2007, Hauptwohnsitz ab 10.1.2007).

Die Verlegung des Familienwohnsitzes von Wien nach Deutschlandsberg wäre unzumutbar gewesen, weil

der Arbeitsvertrag mit der TU Graz für zwei Jahre befristet gewesen sei,
eine Wohnmöglichkeit wegen des BOKU-Studiums erforderlich gewesen sei,
seine in Wien studierende und dort geringfügig beschäftigte Schwester die Wohnung mitfinanziert habe,
er mit seiner Schwester einen gemeinsamen, den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildenden Haushalt unterhalten habe,
für seine Schwester die relativ große Wohnung in Wien alleine unfinanzierbar gewesen wäre und schließlich
noch nicht absehbar gewesen wäre, ob für seine Schwester überhaupt eine leistbare Wohnung zu bekommen wäre.

Mit Bescheid vom 10. Juli 2007 versagte das Finanzamt - unter Hinweis auf eine diesbezügliche (telefonische) Besprechung - den streitgegenständlichen Aufwendungen die Anerkennung als Werbungskosten.

In der dagegen gerichteten Berufung führte der Bw. unter Bezugnahme auf die in der Bescheidbegründung erwähnte Besprechung aus, dass der Beamte die berufliche Veranlassung der doppelten Haushaltsführung deswegen verneint hätte, da die Doktoratsarbeit bei EPCOS Deutschlandsberg die erste Arbeitsstelle gewesen sei und somit die Wohnung in Wien nicht (mehr) notwendig gewesen wäre.

Dazu führte der Bw. unter Hinweis auf die Lohnsteuerrichtlinien aus, dass die Begründung eines eigenen Haushalts am Beschäftigungsstandort ua. dann beruflich veranlasst sei, wenn der *Familienwohnsitz* des Steuerpflichtigen von seinem Beschäftigungsstandort so weit entfernt sei,

dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden könne. Dies wiederum sei dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt sei (Entfernung Wien – Deutschlandsberg ca. 210 km).

Als *Familienwohnsitz* gelte nun jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Haushalt unterhielte, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bilde.

Laut VwGH-Erkenntnis vom 21. Oktober 2003, 99/14/0224, handle es sich nun bei einer *Lebensgemeinschaft* – so der Bw. weiter – um einen eheähnlichen Zustand, der dem typischen Erscheinungsbild des eheähnlichen Zusammenlebens entspräche. Dazu gehöre im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Es könne aber auch wie in einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB ihre eheliche Lebensgemeinschaft unter Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten sollen, das eine oder andere Merkmal fehlen. Eine nicht eheliche (eheähnliche) Lebensgemeinschaft sei dann anzunehmen, wenn nach dem äußereren Erscheinungsbild ein Zusammenleben erfolge, wie es bei Ehegatten unter den gleichen Bedingungen zu erwarten wäre. Es müsse dabei nicht immer zugleich Geschlechtsgemeinschaft, Wohnungsgemeinschaft und Wirtschaftsgemeinschaft als Merkmal der Lebensgemeinschaft gegeben sein, weil jedes dieser Elemente weniger ausgeprägt sein oder auch ganz fehlen könne.

Diese Voraussetzungen für die eheähnliche Gemeinschaft würden nun offensichtlich vorliegen, da seine Schwester – wie bereits erwähnt - dank Studienbeihilfe und durch geringfügige Beschäftigung die Hälfte der Miete finanziert habe.

Da nun die Höhe der Einkünfte seiner Schwester (ca. 400 € Studienbeihilfe plus Einnahmen aus geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen) in Bezug auf das Familieneinkommen auch von wirtschaftlicher Bedeutung sei, erscheinen sogar die Voraussetzungen für eine auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung erfüllt.

Würden diese Voraussetzungen allerdings nicht vorliegen, könnten – wie der Bw. unter Bezugnahme auf die LStR 2002, Rz 346, argumentiert - die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushaltes am Beschäftigungsstandort zumindest vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei sei von einer angemessenen Frist auszugehen, die sich nach den Möglichkeiten der Beschaffung eines (Familien)Wohnsitzes orientiere. Die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines (Familien)Wohnsitzes zumutbar sei, könne nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraumes abhängig gemacht werden; vielmehr seien die Verhältnisse des Einzelfalles zu berücksichtigen. Im Allgemeinen werde aber

"für verheiratete (in eheähnlicher Gemeinschaft lebende) Arbeitnehmer ein Zeitraum von zwei Jahren, usw. gerechtfertigt sein".

Die Wohnung in Wien sei schließlich unter Einhaltung einer 3-monatigen Kündigungsfrist zum 4. Quartalsende 2006 gekündigt und am 20. Dezember 2006 an die GSG-Wohnbaugesellschaft zurückgegeben worden; seine Schwester habe nach langer Suche eine leistbare Mietwohnung gefunden, wo er bei Bedarf übernachten könne.

Er selbst habe nach Rückgabe der Wiener Mietwohnung ab 10. Jänner 2007 seinen Hauptwohnsitz nach Deutschlandsberg (= Beschäftigungsort) verlegt, weshalb die Aufwendungen nur ein Jahr lang anfallen würden. Bei der Wohnungssuche habe sich auch gezeigt, dass eine 2-jährige Unterbringung in einem Gasthaus bzw. einer Pension wesentlich teurer gekommen wäre. Die Einrichtungsgegenstände wären großteils von den Eltern geholt oder aus Wien mitgebracht worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen bzw. Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 20 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften ua. die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge (Abs. 1 Z 1) nicht abgezogen werden.

Wenn dem Arbeitnehmer jedoch deswegen Mehraufwendungen für den Haushalt erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss **und** die Verlegung des (Familien)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind die daraus resultierenden, *unvermeidbaren Mehraufwendungen* als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 absetzbar (sog. Kosten einer *beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung*).

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seiner Ehegattin oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006).

Der Bw. ist ledig und kinderlos. Bei einem allein stehenden Steuerpflichtigen (als solcher ist auch der Bw. - trotz seines gegenteiligen Vorbringens - anzusehen, da er mit seiner Schwester keine eheähnliche Gemeinschaft in dem hier maßgebenden Sinn bilden kann) können daher "für eine gewisse Übergangszeit" Aufwendungen für ein möbliertes Zimmer am Beschäftigungsort als Werbungskosten anerkannt werden (VwGH 24.9.2007, 2006/15/0024 und die dort zitierte Vorjudikatur). Für diese Übergangszeit können bei einem allein stehenden Arbeitnehmer mit einem Wohnsitz am Heimatort auch Aufwendungen für Heimfahrten

Berücksichtigung finden, weil diesem Arbeitnehmer zuzubilligen ist, in gewissen Zeitabständen, etwa monatlich in seiner Wohnung nach dem Rechten zu sehen (VwGH 3.3.1992, 88/14/0081). *Anderes gilt allerdings, wenn es bereits zu einer Verlegung des (Familien)Wohnsitzes an den Arbeitsort gekommen ist (VwGH 18.12.1997, 96/15/0259).*

Im gegenständlichen Fall hat nun der Bw. ab Jänner 2006 an seinem Beschäftigungsamt in Deutschlandsberg eine Mietwohnung bezogen ($56,71 \text{ m}^2$), bei welcher nicht erkennbar ist, dass sie seinen Wohnbedürfnissen weniger entspräche als die – gemeinsam mit seiner Schwester bewohnte – Mietwohnung in Wien ($87,48 \text{ m}^2$). Solcherart liegt es nahe, dass die Verlegung des Hauptwohnsitzes bereits Anfang Jänner 2006 erfolgt ist (und zwar unabhängig von den Angaben gegenüber den Meldebehörden). Somit können schon aus diesem Grund die Kosten der Haushaltsführung am Beschäftigungsamt in Deutschlandsberg (= gemäß § 20 EStG 1988 nichtabzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung) und der Fahrten zur Wohnung nach Wien nicht zu Werbungskosten führen.

Dazu kommt, dass der Bw. selbst mit Aufgabe der Mietwohnung in Wien im Dezember 2006 auch "offiziell" seinen Hauptwohnsitz an seinen Beschäftigungsamt verlegt hat und damit klar dokumentiert hat, dass es ihm trotz der Befristung seines Dienstverhältnisses – zumindest aus beruflichen Gründen – nicht unzumutbar gewesen ist, die Wohnung in Wien aufzugeben.

Dies trifft im Übrigen auch auf die von ihm genannten weiteren Unzumutbarkeitsgründe – BOKU-Studium sowie die "Wohnungssuche" seiner Schwester - zu:

Das BOKU-Studium ist Teil der *privaten* Lebensführung des Bw. und das Abwarten des Zeitpunktes für die Aufgabe der Mietwohnung ("bis die Schwester eine leistbare Mietwohnung gefunden hat") wiederum betrifft ausschließlich die (privaten) Lebensumstände seiner Schwester.

Wenn nun zwar auch keine unmittelbare berufliche Veranlassung zur Beibehaltung der Wiener Wohnung bestanden hat und die Wohnsitzverlegung bereits mit Jänner 2006 anzusetzen ist, kann nicht darüber hinweggesehen werden, dass der Bw. das Bestandsverhältnis nur zum Ende jedes Kalenderquartals unter Einhaltung einer vierteljährigen Kündigungsfrist (§ 18 des Mietvertrages) kündigen hätte können.

Die Kündigung wäre nun gegenständlichenfalls frühestens zum 31. März 2006 möglich gewesen - unter Einhaltung der vierteljährigen Kündigungsfrist also mit 30. Juni 2006 -, weshalb zumindest die Mietkosten der Wiener Wohnung für einen Zeitraum von *sechs* Monaten "*unvermeidbare Mehraufwendungen*" darstellen, die dem Bw. wegen der Wohnsitzverlegung an den Beschäftigungsamt erwachsen und die daher als Werbungskosten anzuerkennen sind.

Die monatlichen Mietkosten (451 €) würden nun laut Bw. nach Abzug der Wohnbeihilfe (280 €) zu gleichen Teilen von ihm und seiner Schwester getragen; das heißt, dass der Bw. für sechs Monate je 85,50 €, insgesamt also 513 € an Aufwendungen zu tragen hatte, die als Werbungskosten anzuerkennen waren.

Weiters ist dem Bw. zuzubilligen, dass er – obwohl seine Schwester die Wohnung im Streitjahr nur mehr alleine bewohnt hat – als Hauptmieter zumindest einmal monatlich nach dem Rechten gesehen hat, weshalb die geltend gemachten Fahrtkosten für sechs Bahnfahrten hin und retour (je Fahrt 20 €, also 240 €) ebenso steuerlich zu berücksichtigen waren.

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage hat sich daher jede Auseinandersetzung mit den weiteren Berufungsargumenten des Bw. erübrigt und war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Werbungskosten - bisher anerkannt: 2.242,23 €

Zusätzliche Werbungskosten (lt. Berufungsentscheidung): 753 €

Werbungskosten insgesamt (lt. Berufungsentscheidung): 2.995,23 €

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 15. September 2008